أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي

حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية

أ. عائشة سلمى كيحلي، جامعة ورقلة
selmaboussar@yahoo.fr
أ.راضية كروش، جامعة ورقلة
radia.kerrouche@gmail.com

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى اختبار تأثير قواعد حوكمة الشركات على كل من جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي من خلال دراسة حالة عينة لموظفين من ثلاث مؤسسات صناعية مختلفة من حاسي مسعود. وتمت الدراسة عن طريق تحليل استبيان تم طرحة على مجتمع مختار، وقد تم إعداد الاستبيان ليضم 27 فقرة مصنفة ضمن ثلاث محاور أساسية. وهي الالتزام المحكم بأسس حوكمة الشركات، الحرص على تحقيق متطلبات جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات وإمكانية الإفصاح عن التقارير المالية بالتطبيق المحكم لحوكمة الشركات.

و قد تم معالجة بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي spss، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن لحوكمة الشركات دور فعال في تحقيق معلومة محاسبية ذات جودة. في حين أنه لم يتمكن مستوى الحوكمة المعمول به في مؤسسات مجتمع الدراسة من توفير مقومات فعالة للإفصاح المحاسبي.

الكلمات المفتاحية: الحوكمة، جودة المعلومة الحاسبية، الإفصاح، التقرير المالي.

Abstact :

The object of this study is to examine the effect of corporate governance on the quality of accounting disclosure too in the industrial companies using questionnaire consisted of 27 items classed on three principals axes: really application of corporate governance rules, seeking to realize a requirements of quality of accounting information by corporate governance. The processing of questionnaire data was by using spss program.

The results of this study were: the corporate governance has an important role to realize the equality of accounting information, the corporate governance failed to providing the accounting disclosure factors.

Key words: governance, accounting information quality, disclosure, financial reporting.

المقدمة:

تزايد الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات في العديد من الاقتصاديات المتقدمة والناشئة خلا ل العقود القليلة الماضية، إذ أصبحت من المواضيع البارزة التي تفرض نفسها على المؤسسة . فهناك سلسلة من الأحداث المتكررة التي تسببت في إفلاس العديد من الشركات الكبرى وحدوث أزمات مالية . مما دفع بالحكومات إلى دراسة أسباب هذه الانتكاسات، فكانت الحوكمة ثمرة لتلك الدراسات لمنع حدوث ذلك أو التقليل منها في أدنى المستويات ، وذلك من خلال مجموعة من الآليات أهمها: الشفافية والحرص على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية والمالية وفقا للمعايير ذات الصلة، وعليه جاءت إشكالية الدراسة كالتالي:

ما مدى مساهمة حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسات الصناعية؟

و تندرج ضمن هذه الإشكالية الأسئلة الجزئية التالية:

- ما مدى التزام مؤسسات عينة الدراسة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات؟
- ما مدى إمكانية تحقيق جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات؟
- ما مدى مساهمة حوكمة الشركات في دعم عملية الإفصاح المحاسبي؟

فرضيات الدراسة:

- تلتزم مؤسسات عينة الدراسة بتطبيق قواعد حوكمة الشركات بإحكام.
- تتحقق جودة المعلومة المحاسبية من خلال التطبيق المحكم لقواعد حوكمة الشركات.
- تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي.

لاختبار هذه الفرضيات قمنا بتقسيم البحث إلى جزأين: جزء نظري يتم فيه عرض ماهية حوكمة الشركات وأهم المفاهيم المتعلقة بجودة المعلومات المحاسبية ، الإفصاح المحاسبي والتقارير المالية . أما الجانب التطبيقي فيتناول مدى مساهمة حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية ونزاهة التقارير المالية من خلال استبيان موزع على موظفين لعينة مكونة من مؤسستين وطنيتين وأخرى أجنبية.

حيث تهدف هذه الدراسة إلى صياغة الجوانب الفكرية لحوكمة الشركات والمفاهيم المتعلقة بها. إضافة إلى تسليط الضوء على جودة المعلومة المحاسبية ومتطلبات تحقيقها، الإفصاح المحاسبي وعلاقته بسلامة التقارير المالية. وكذا استعراض العلاقة المتداخلة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي.

أولا: الإطار النظري لحوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي.

1- حوكمة الشركات:

تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم حوكمة الشركات ولا يوجد تعريف موحد له ا، بحيث يعكس كل تعريف وجهة نظر مقدم هذا التعريف وفيما يلي البعض منها:

- عرفت مؤسسة التمويل الدولية IFC على أن الحوكمة هي النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها.[1]
- أما منظمة التعاون الاقتصادي OCDE فقد عرفتها على أنها توزيع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف الأطراف في الشركة مثل مجلس الإدارة، المديرين، المساهمين وأصحاب المصالح الآخرين . كما أنها تبين القواعد والإجراءات لاتخاذ القرارات بخصوص شؤون الشركة وهي بهذا توفر الهيكل الذي يمكن من خلاله وضع أهداف الشركة وبلوغ تلك الأهداف ورقابة ذلك الأداء.[2]
- هي حقل من حقول الاقتصاد والتي تبحث بكيفية ضمان أو تحفيز الإدارة الكفؤة في شركات المساهمة باستخدام ميكانيكية الحوافز مثل: العقود، التشريعات، تصاميم الهياكل التنظيمية.[3]

مما سبق يمكن القول بأن الحوكمة هي المنهج المتبع لبناء هيكل منظم يتضمن توزيع الحقوق والواجبات بين مختلف الوظائف في الشركة والعمل على توطيد العلاقات التي تربط بين إدارة الشركة وأصحاب المصالح فيها وذلك من أجل تطوير الأداء وتعظيم فائدة المساهمين ومراعاة مصالح الأطراف الأخرى.

وتضيف مؤسسة Truth للاستشارات الاقتصادية أن الحوكمة الجيدة تستدعي توافر الخصائص التالية: [4]

- ✓ الانضباط: إتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح؛
- ✓ الشفافية: تقديم صورة حقيقية لكل ما يحدث؛
- ✓ الاستقلالية: لا توجد تأثيرات غير لازمة نتيجة ضغوط؛
- ✓ المساءلة: إمكان تقييم وتقدير أعمال مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية؛
- ✓ المسؤولية: المسؤولية أمام جميع الأطراف ذوي المصلحة في المنشأة؛

---

[1] محمد ياسين غادر، ورقة عمل بعنوان محددات الحوكمة ومعاييرها مؤتمر دولي حول عولمة الادارة في عصر المعرفة، ديسمبر 2012، جامعة الجنان، طرابلس لبنان.

[2] طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات – المفاهيم المبادئ التجارب- تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، مصر، 2005

[3] ظاهر القشي، حازم الخطيب، الحاكمية المؤسسية بين المفهوم وإمكانية تطبيقها على أرض الواقع في الشركات المدرجة في الأسواق المالية، مجلة اربد للبحوث العلمية، العدد العاشر، العدد الأول، 2006 .

[4] كمال بوعظم، عبد السلام زايدي، حوكمة الشركات ودورها في التقليل من عمليات التضليل في الأسواق المالية والحد من وقوع الأزمات، ورقة عمل ضمن ملتقى دولي الحوكمة واخلاقيات الاعمال في المؤسسات، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة باجي مختار عنابة، 2009.

- ✓ العدالة: يجب احترام حقوق مختلف المجموعات أصحاب المصلحة في المنشأة؛
- ✓ المسؤولية الاجتماعية: النظر إلى الشركة كمواطن جيد.

ولقد اكتسبت حوكمة الشركات أهميه بالغة بالنسبة للباحثين والمساهمين وأصحاب المصالح، ويمكن توضيح هذه الأهمية فيما يلي: [1]

- ✓ ضمان عدم قيام مجلس الإدارة بإساءة استخدام سلطاتهم للإضرار بمصالح المساهمين؛
- ✓ الحصول على قوائم مالية للشركات تتسم بدرجة عالية من الشفافية والإفصاح؛
- ✓ للوصول إلى أفضل ممارسة للسلطة في الشركات؛
- ✓ الواجبات والمسؤوليات على مختلف الأطراف في المؤسسة؛
- ✓ أداة جيدة لتطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية من أجل تحديث وتطوير الإدارة.

حيث تسعى حوكمة الشركات إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والمتمثلة فيما يلي: [2]

- ✓ تحقيق الشفافية والعدالة وحماية حقوق المساهمين في الشركة؛
- ✓ إيجاد ضوابط، قواعد وهياكل إدارية تمنح حق مساءلة إدارة الشركة أمام الجمعية العامة وتضمن حقوق المساهمين في الشركة؛
- ✓ تنمية الاستثمارات وتدفقها من خلال محاسبة الإدارة أمام المساهمين؛
- ✓ فرض الرقابة الجيدة على الوحدات الاقتصادية لتطوير وتحسين قدرتها التنافسية؛
- ✓ العمل على محاربة التصرفات غير المقبولة سواء كانت في الجانب المادي أو الإداري أو الأخلاقي؛
- ✓ الشفافية في إجراءات المحاسبة والمراجعة المالية للحد من الفساد.

لذا ظهرت العديد من المبادرات الهادفة لوضع مبادئ لحوكمة الشركات، تهدف إلى تعزيز الإصلاحات والتطبيق السليم لها، ولعل أهم هذه المبادئ ما يلي: [3]

- **حقوق المساهمين**: تشمل حق نقل ملكية الأسهم،والتصويت في الجمعية، اختيار مجلس الإدارة، الحصول على عائد من الأرباح وتدقيق القوائم المالية.

---

[1] ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان نحو مساهمة لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الاداء المالي والمحاسبي للشركات، ضمن مؤتمر دولي حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية جامعة اليرموك، 2013، الاردن.

[2] محمد زرقون، جميلة العمري، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات، ضمن مؤتمر دولي حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية جامعة اليرموك، 2013، الاردن.

[3] فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غ م، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف، 2011، ص: 12.

- **المعاملة المتساوية للمساهمين:** يقصد بها المساواة بين حملة الأسهم داخل كل فئة، وأيضا حقهم في الدفاع عن حقوقهم القانونية، وحمايتهم من عمليات الاستحواذ أو دمج مشكوك فيها، أو من الاتجار في المعلومات الداخلية وكذلك حقهم في الإطلاع على جميع المعاملات مع أعضاء مجلس الإدارة أو المدريين التنفيذيين.
- **دور أصحاب المصالح** : ويتضمن احترام حقوقهم القانونية، والتعويض على انتهاك لتلك الحقوق، كذلك آليات تعزيز مشاركتهم في الرقابة على الشركة، وحصولهم على المعلومات المطلوبة.
- **الإفصاح والشفافية** : ويشمل الإفصاح عن المعلومات ذات الأهمية، مثل الأداء المالي والتشغيلي للشركة وأهدافها والأحداث الهامة وعوامل المخاطر، بحيث يتم الإفصاح عن كل تلك المعلومات في الوقت المناسب بدون تأخير وبدقة الكافية.
- **مسئوليات مجلس الإدارة:** تتضمن هيكل مجلس الإدارة وواجباته القانونية وكيفية اختيار أعضائه، ومهامه الأساسية ودوره في الإشراف على الإدارة التنفيذية.
- **ضمان وجود أساس لإطار فعال لحوكمة الشركات:** يتضمن إطار حوكمة الشركات كلا من تعزيز شفافية الأسواق وكفاءتها، كما يجب أن يكون متناسقا مع أحكام القانون، ويبين بوضوح تقسيم المسؤوليات فيما بين السلطات الإشرافية والتنظيمية والتنفيذية المختلف.

وهناك اتفاق على أن التطبيق الجيد لحوكمة الشركات من عدمه يتوقف على مدى توفر ومستوى جودة مجموعتين من المحددات :محددات خارجية وأخرى داخلية والتي نعرضها فيما يلي:[1]

- **المحددات الخارجية:** وتشير إلى المناخ العام للاستثمار في الدولة، والذي يشمل على سبيل المثال: القوانين المنظمة للنشاط وكفاءة القطاع المالي في توفير التمويل اللازم للمشروعات، ودرجة تنافسية أسواق السلع وعناصر الإنتاج، وكفاءة الأجهزة والهيئات الرقابية في إحكام الرقابة على الشركات، وذلك فضلا عن بعض المؤسسات ذاتية التنظيم التي تضمن العمل بكفاءة، بالإضافة إلى المؤسسات الخاصة للمهن الحرة مثل مكاتب المحاماة والمراجعة والتصنيف الائتماني والاستشارات المالية والاستثمارية. وترجع أهمية المحددات الخارجية اذ أن وجودها يضمن تنفيذ القوانين والقواعد التي تضمن حسن إدارة الشركة، والتي تقلل من التعارض بين العائد الاجتماعي والعائد الخاص.
- **المحددات الداخلية: و** تشير إلى القواعد والأسس التي تحدد كيفية اتخاذ القرارات وتوزيع السلطات داخل الشركة بين الجمعية العامة ومجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين، والتي يؤدى توافرها من ناحية وتطبيقها من ناحية أخرى إلى تقليل التعارض بين مصالح هذه الأطراف الثلاثة.

---

[1] هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ضمن ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية واقع، رهانات، وأفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.

2- جودة المعلومة المحاسبية ونزاهة التقارير المالية.

المعلومة المحاسبية هي تلك البيانات التي تمت معالجتها للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات والتنبؤ بالمستقبل وتكون المعلومات المحاسبية ذات طابع كمي تظهر في شكل قوائم مالية ويراعى التوازن في هذه المعلومات من حيث التفصيل حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار. [1]

تعني **الجودة المعلومة المحاسبية** مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين. ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها. وتعتمد الجودة في هذا الإطار على مجموعة من الخصائص أهمها: الملائمة، المصداقية، الدقة، التوقيت المناسب، الفهم والاستيعاب، الأهمية والإفصاح الأمثل للمعلومات، الكفاية. [2]

تعتبر جودة المعلومة المحاسبية الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه إلا أنها تتأثر بمجموعة من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه وتشمل هذه المقومات ما يلي: [3]

- ✓ **المقومات المادية: و** تتمثل في جميع التجهيزات المادية مثل الأدوات اليدوية والآلية المستخدمة في إصدار المعلومة المحاسبية.
- ✓ **المقومات البشرية**: وتتمثل في مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين فيه.
- ✓ **المقومات المالية**: وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه.
- ✓ **قاعدة البيانات: و**تشمل مجموعة الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

بحيث تتحقق جودة المعلومة المحاسبية انطلاقا من مجموعة المعايير التالية: [4]

- **معايير قانونية:** تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع

[1] عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،جامعة غزة الاسلامية، فلسطين، 2012، ص: 34.
[2] http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/pdf. consulté le 03/09/2013 à 15 :40 .
[3] عبد الرزاق حسن الشيخ، مرجع سبق دكره، ص: 54.
[4] ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد حوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة غزة الإسلامية، 2009، غزة، ص: 59.

توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الأداء في المنشأة بما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلزم الشركات بالإفصاح الكافي عن أدائها.

- **معايير رقابية**: ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والإطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياستها وإجراءاتها تنفذ بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصداقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.
- **معايير مهنية**: تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبية والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.
- **معايير فنية**: إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

3- الإفصاح المحاسبي:

يعرف الإفصاح على أنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة و ملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الإطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة.[1] وقد يتخذ الإفصاح أحد الأشكال التالية:

- **الإفصاح الكامل**: يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وتغطيتها لجميع المعلومات ذات الأثر المحسوس، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح على الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.
- **الإفصاح العادل**: و يعتمد على إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

[1] زغدار احمد سفير محمد،" خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) مجلة الباحث، العدد السابع، 2009 - 2010، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، ص: 84.

- **الإفصاح الكافي**: يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ويختلف هذا الحد حسب الاحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيراً مباشراً في اتخاذ القرار، غير أنه يتبع للخبرة التي يتمتع بها الشخص المستفيد.
- **الإفصاح الملائم**: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة وطبيعة نشاطه إذ إنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.
- **الإفصاح الإعلامي**: هو الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات مثل :الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية والإفصاح عن الإنفاق الرأسمالي الحالي والمخطط ومصادر تمويله، ويلاحظ أن هذا النوع من الإفصاح من شأنه الحد من اللجوء إلى المصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب أخرى.[1]

ثانيا: الدراسة الميدانية

من أجل اختبار أثر تطبيق أسس حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية ونزاهة التقارير المالية قمنا بإعداد استبيان، يتكون من 27 سؤال موزع على ثلاث محاور أساسية:

المحور الأول: الالتزام المحكم بأسس حوكمة الشركات ويتكون من 8 فقرات.

المحور الثاني: الحرص على تحقيق متطلبات جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات ويتكون من 8 فقرات.

المحور الثالث: إمكانية الإفصاح على التقارير المالية بالتطبيق المحكم لحوكمة الشركات ويتكون من 11 فقرة وقد تم وضع سلم ترتيبي لهذه الفقرات وذلك باستخدام مقياس ليكرت الخماسي وذلك بغية تبسيط التحليل فيما بعد.

التصنيف	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق إطلاقا
الدرجة	5	4	3	2	1

بحيث تتكون عينة الدراسة من إطارات إدارية، محاسبين، مديرين ماليين، ومراجعين داخليين للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ومؤسسة سوناطراك، ومؤسسة أجنبية schlumberger.

[1] ماجد إسماعيل أبو حمام، مرجع سبق ذكره، ص: 47-48.

1 – تحليل نتائج الدراسة:

تم توزيع الاستبيان على عينة الدراسة، وقد بلغ عدد الاستبيانات الموزعة 53 استبيان، تم استعادة 32 استبيان منها. وبعد تفريغ النتائج المحصل عليها، تم الاستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية SPSS إصدار 16، من أجل تحليل النتائج. بداية من تحليل خصائص عينة الدراسة ومن ثم تخيل فقرات الاستبيان حسب المحاور المذكورة آنفا.

– وصف خصائص عينة الدراسة:

بغية تبسيط الدراسة قمنا بإدراج مجموعة من الأسئلة ضمن الاستبيان من أجل تحديد خصائص العينة المدروسة وفيما يلي ملخص عنها:

الجدول (1) خصائص عينة الدراسة

المتغير	العدد	النسبة
	الجنس	
ذكر	23	%71,81
أنثى	09	%28,12
	الدرجة العلمية	
أقل من ليسانس	09	%28,12
ليسانس	16	%50
ماستر/مهندس	07	%21,87
ماجستير	0	%0
دكتورا	0	%0
	الوظيفة	
مدير مالي	06	%18,75
مراجع داخلي	04	%12,5
محاسب	05	%15,62
اطار سامي	11	%34,37
أخرى	06	%18,75
	الخبرة المهنية	
أقل من سنة	04	%12,5
أقل من ثلاث سنوات	07	%21,87
أربع سنوات فما أكثر	21	%65,62
	الفئة العمرية	
أقل من 25 سنة	03	%9,37
أكثر من 25 سنة وأقل من 35 سنة	09	%28,12
أكثر من 35 سنة وأقل من 45 سنة	13	%40,62

أكبر من 45 سنة	07	%21,87

المصدر: نتائج عينة الدراسة

من خلال الجدول أعلاه نسجل ما يلي:

- الجنس الشائع ما بين أفراد عينة الدراسة هم الذكور إذ مثلوا ما نسبته 71,81% أما الإناث فقد مثلوا الباقي ما نسبته 28,12%.
- أما الدرجة العلمية فنجد أن معظم أفراد عينة الدراسة هم من يحملون شهادة الليسانس.
- اغلب أفراد عينة الدراسة تزيد مدة خدمتهم عن 4 سنوات إذ مثلوا ما نسبته 65,62% .
- أغلب أفراد عينة الدراسة تزيد تتراوح أعمارهم بين 35 و45 سنة.
- أما الوظائف فكانت موزعة كما يلي: مدير مالي بنسبة 18,75% ، مراجع داخلي بنسبة 12,5% محاسب بنسبة 15,62% إطار سامي بنسبة 34,37%.

– صدق وثبات الاستبيان:

للحكم على دقة القياس من خلال ثبات أداة القياس الممثلة في الاستبيان، تم اختبار مدى صدق الاستبيان باستخدام معامل ثبات ألفا كرونباخ،

الجدول(2) نتائج معامل ألفا كرونباخ

Statistique de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d’éléments
0.741	27

المصدر: مخرجات برنامج spss

و قد بلغ معامل الثبات لأفراد العينة كوحدة واحدة للاستبيان بشكل عام 0,741% وهي نسبة تدل على مستوى عال من الثبات لأداة القياس.

– تحليل فقرات المحور الأول: التزام المحكم بمبادئ حوكمة الشركات:

يمكن تلخيص النتائج المحصل عليها في الجدول التالي:

الجدول (3): تحليل فقرات المحور الأول.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	يؤدي تطبيق مبادئ الحوكمة إلى تحديد الواجبات والصلاحيات لكل مسئول في الشركة بشكل دقيق لأغراض المساءلة	4,22	0,608	01
02	يقوم مجلس الإدارة من خلال الحكومة باختيار المسئولين على أساس الخبرات والمهارات الفنية مع مراعاة المصلحة العامة	4,00	0,916	02

03	تقوم مصلحة المراجعة في الشركة بواجبها وبطريقة موضوعية لتنفيذ متطلبات الحوكمة	3,53	0,950	06
04	يلتزم مجلس الإدارة في اجتماعاته باكتمال النصاب القانوني عند اتخاذه لقراراته	3,66	0,701	05
05	وجود قوانين واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح العامة	3,88	1,129	04
06	يدعم الهيكل التنظيمي والتقسيم الوظيفي في تطوير الحوكمة في الشركة	3,88	0,660	04
07	تحدد الشركة متطلبات واضحة للوظيفة المعلن عنها	3,97	0,967	03
08	لا يشارك موظفي الشركة في إجراءات التعيين لأحد أقاربهم المباشرين وغير المباشرين المرشح للوظيفة	3,06	1,413	07

المصدر: مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول والذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الأول والمتعلق بالالتزام المحكم بمبادئ حوكمة الشركات مرتبة تنازليا حسب المتوسط الحسابي لكل فقرة كما يلي:

1 – الفقرة الأولى والتي تنص على "قيام الحوكمة على تحديد الواجبات والصلاحيات لكل مسئول في الشركة وبشكل دقيق" إذ بلغ المتوسط 4,22 أي أن الإجابات عن هذه الفقرة تتجه نحو درجة موافق تماما وتتطابق هذه الفقرة مع أحد خصائص الحوكمة ألا وهي المساءلة بما يمكن من تقييم وتقدير أعمال الموظفين على مختلف المستويات.

2 – الفقرة الثانية والتي تنص على "قيام مجلس الإدارة على اختيار المسؤولين على أساس الخبرات والمهارات" حيث بلغ المتوسط الحسابي 4,00 بمعنى أن إجابات الفقرة تتجه نحو درجة الموافق وتعكس هذه الفقرة وعي الإدارة في المؤسسة بالاهتمام باختيار المسؤولين على أساس الخبرات والمؤهلات العلمية ويتفق مضمون هذه الفقرة مع خاصية المسؤولية والتي هي إحدى أهم خصائص حوكمة الشركات.

3 – الفقرة السابعة والتي تنص على " تحديد متطلبات واضحة للوظيفة المعلن عنها في المؤسسة" حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,97 بمعنى أن إجابات الفقرة تتجه نحو درجة الموافق وتعكس هذه الفقرة حرص المؤسسة على توضيح متطلبات الوظائف المطلوبة ما يتطابق وخاصية الانضباط وكذلك العدالة.

4 – الفقرة الخامسة والفقرة السادسة واللتان تنصان على " وجود قوانين واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصالح العامة" وتدعيم الهيكل المالي للتقسيم الوظيفي في تطوير حوكمة في الشركة" على التوالي إذ بلغ المتوسط الحسابي قيمة 3,88 ويعكس ارتفاع هذه القيمة لتوجه مجمل الإجابات إلى درجة الموافق، حيث أن توفر ووضوح القوانين المحددة للمسؤوليات داخل المؤسسة من شأنها تؤدي إلى تعزيز العدالة بين مختلف الموظفين داخل المؤسسة، إما بالنسبة لوجود هيكل تنظيمي واضح في المؤسسة من شأنه المساهمة في تحديد المسؤوليات من أجل المساءلة.

5 – الفقرة الرابعة والتي تنص على " التزام مجلس الإدارة باكتمال النصاب القانوني في اجتماعاته" حيث بلغ المتوسط الحسابي قيمة **3,66** ويعكس ارتفاع هذه القيمة لتوجه مجمل الإجابات إلى درجة الموافق ويعكس ذلك مبدأ المشاركة في اتخاذ القرار وامتثال أعضاء مجلس الإدارة للقوانين الداخلية للمؤسسة وكذلك تجسيد انضباط لمجلس الإدارة في اتخاذه للقرارات المناسبة.

6 – الفقرة الثالثة والتي تنص على " قيام مصلحة المراجعة في الشركة بواجبها وبطريقة موضوعية لتنفيذ متطلبات الحوكمة " حيث بلغ المتوسط الحسابي قيمة **3,53** ويعكس ارتفاع هذه القيمة لتوجه مجمل الإجابات إلى درجة الموافق وتعكس هذه الفقرة أهمية مصلحة المراجعة كوظيفة مستقلة داخل المؤسسة وتتطابق هذه الفقرة وخاصية الشفافية وكذا الاستقلالية.

7 – الفقرة الثامنة والتي تنص على "عدم تدخل موظفي الشركة في إجراءات التعيين لأحد أقاربهم حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,06 أي أن إجابات هذه الفقرة تتجه درجة المحايد ويعكس ذلك الموضوعية النسبية للمستجوبين في إجراءات التعيين لمعارفهم وهذا ما لا يتماشى وقواعد حوكمة الشركات.

أما بالنسبة للمتوسط العام للمحور الأول فقد كان بقيمة 3,775 بمعنى أن إجمالي الإجابات تتجه نحو درجة الموافق ويفسر ذلك بالالتزام النسبي في شركات عينة الدراسة بمبادئ حوكمة الشركات.

– تحليل فقرات المحور الثاني: الحرص على تحقيق متطلبات جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات:

الجدول (3): تحليل فقرات المحور الثاني.

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	تحرص الشركة على الالتزام بمبادئ الحوكمة لأنها توفر معلومات محاسبية ذات فعالية عالية قادرة على تحقيق أهداف الشركة	3,87	0,660	05
02	تعمل حوكمة الشركة على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية	4,03	0,474	04
03	تعمل الشركة من خلال الحوكمة على توفير عناصر الثقة في المعلومات المحاسبية بما يتضمنه من مراعاة لعدم التحيز وصدق التعبير والقابلية للتحقق	3,84	0,574	06
04	تعمل الشركة من خلال الحوكمة على توفير خاصية الثبات للمعلومة المحاسبية مما يساعد على تحليل القوائم المالية	3,75	0,718	07
05	تعمل الشركة على توفير معلومات محاسبية ملائمة في الوقت المناسب من خلال قوائمها المالية	3,84	0,723	06
06	يساهم المراجع الداخلي في مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة داخل الشركة	4,06	0,759	03

07	يعمل المراجع الداخلي من خلال الحوكمة على اكتشاف ومنع الغش والتزوير وباستقلالية كاملة	4,12	0,833	02
08	يساهم محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبة التي تفصح عنها الشركة	4,22	0,659	01

المصدر: مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول أعلاه والذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الثاني والمتعلق بالحرص على تحقيق متطلبات جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات مرتبة تنازليا حسب المتوسط الحسابي لكل فقرة كما يلي:

1 – الفقرة الثامنة والتي تنص على "مساهمة محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبة" بمتوسط حسابي مرتفع بقيمة 4,22 والذي يفسر اتجاه إجابات المستجوبين لدرجة الموافق تماما، وتعكس هذه الفقرة أهمية مساهمة محافظ الحسابات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية من خلال المطابقة بين الأرقام والأوصاف الحاسبية من جهة والموارد والإحداث التي تنتجها هذه الأرقام في التقارير المالية من جهة أخرى، أي أن الأرقام تعكس الواقع الفعلي للعمليات.

2 – الفقرة السابعة والتي تنص على "قيام المراجع الداخلي على اكتشاف ومنع الغش والتزوير" حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة قيمة 4,12 ويفسر ذلك توجه إجابات المستجوبين إلى درجة الموافق وتبرز هذه الفقرة أهمية وظيفة المراجع الداخلي من خلال على اكتشاف ومنع الغش والتزوير من أجل تحقيق شفافية ومصداقية المعلومة المحاسبية كما يجب على لجنة المراجعة التأكد من كفاية المعلومة المحاسبية وعلى أنها معدة وفق المبادئ المحاسبية المعتمدة.

3 – الفقرة السادسة والتي تنص على "مساهمة المراجع الداخلي في مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المطبقة في المؤسسة" بمتوسط حسابي قدره 4,06 بمعنى أن اتجاه الإجابات يميل نحو درجة الموافق ويفسر ذلك بمساهمة المراجع الداخلي بتثمين المعلومة المحاسبية والعمل على التصحيحات اللازمة اذا استوجب الأمر ذلك وهذا ما يحقق دقة المعلومة المحاسبية.

4 – الفقرة الثانية والتي تنص على "عمل الحوكمة على تطبيق نظم مالية ومحاسبية سليمة تساهم في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية" بمعدل متوسط بلغت قيمته 4,03 ويمكن تفسير ارتفاع هذه القيمة لتوجه إجابات المستجوبين لدرجة الموافق ويرجع تحقيق هذه القيمة الايجابية للتقاطع النسبي لمبادئ حوكمة الشركات مع المبادئ المحاسبية مما دعم حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

5 – الفقرة الثالثة والخامسة واللتان تنصان على "قيام الشركة من خلال الحوكمة على تحقيق الثقة في المعلومة المحاسبية بما يتضمنه من مراعاة لعدم التحيز وصدق التعبير والقابلية للتحقق" و"قيام الشركة

على توفير معلومات محاسبية ملائمة في الوقت المناسب من خلال قوائمها المالية" حيث بلغ المتوسط الحسابي 3,88 تفسر هذه القيمة بتوجه إجابات هذه الفقرة لدرجة الموافق ويفسر ذلك بالتحلي بخاصية الحياد وعدم التحيز بمعنى عدم التأثير في عملية الحصول على المعلومات وعدم تهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تخدم مستخدم دون آخر إضافة إلى خاصية الصدق في التعبير وقابلية المعلومة للتحقق.

6 – الفقرة الأولى والتي تنص على "حرص الشركة على الالتزام بمبادئ الحوكمة لأنها توفر معلومات محاسبية ذات فعالية عالية قادرة على تحقيق أهداف الشركة" بمتوسط قدره 3,87 والذي يفسر توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ارتفاع هذه القيمة حرص المؤسسات على توفير معلومات محاسبية قادرة على تحقيق أهداف الشركة وهذا ما يتلائم وخاصية القابلية للتحقق أي وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بالقياس المحاسبي والذين يستخدمون نفس الطرق ويتوصلون الى نفس النتائج.

7 – الفقرة الرابعة والتي تنص على " مساهمة الحوكمة على توفير خاصية الثبات للمعلومة المحاسبية مما يساعد على تحليل القوائم المالية" بمتوسط قدره 3,75 مفسرا هو كذلك لتوجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك اعتماد المؤسسة على استخدام نفس طرق القياس بالنسبة لكل عنصر في القوائم المالية وهذا من شأنه تسهيل عملية المقارنة بين المعلومات من فترة لأخرى ما يسهل عملية التنبؤ واتخاذ القرارات.

و بالنسبة للمتوسط العام للمحور الثاني والمتعلق بالحرص على تحقيق متطلبات جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق حوكمة الشركات كان بقيمة 3,966 بمعنى أن إجمالي الإجابات تتجه نحو درجة الموافق أي أن المحور الثاني يفسر إمكانية تحقيق جودة المعلومة المحاسبية بالتطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات.

– تحليل فقرات المحور الثالث: إمكانية الإفصاح على التقارير المالية بالتطبيق المحكم لقواعد حوكمة الشركات:

الجدول (4): تحليل فقرات المحور الثالث

الرقم	الفقرة	متوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
01	إن فائدة التقارير المالية تكمن في مصداقية مضمونها المعلوماتي	4,06	1,045	02
02	يقوم مجلس الإدارة من خلال الحوكمة بالإشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال	3,53	0,950	07
03	إن أهمية التقارير المالية تتأثر بمستوى الإفصاح المحاسبي والتوضيحات والتي يتضمنها التقرير المالي	4,34	0,653	01
04	يؤدي ضعف الإفصاح إلى عدم قبول النتائج المتوصل إليها	3,94	0,878	03

05	توفر قنوات لنشر المعلومات الكافية وبطريقة عادلة لجميع الأطراف ذات العلاقة	3,63	1,008	06
06	توفر صفحة للشركة على شبكة الانترنت تمكن من الاطلاع على مستجداتها وانجازاتها	3,69	1,061	04
07	تنشر الشركة ميزانيتها السنوية ليطلع عليها ذوي المصلحة	3,31	1,061	08
08	يتم الإفصاح على جميع بنود عناصر الميزانية بالقدر الكافي وبدون استثناء	3,06	1,014	10
09	تنشر الشركة تقاريرها السنوية على الانترنت بصفة دورية ة منتظمة	3,09	1,058	09
10	يتم الإفصاح من خلال الحوكمة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وإبراز أهميته في مصداقية التقارير المالية للشركة	3,66	0,545	05
11	تعمل الشركة من خلال الحوكمة بالإفصاح الشركة عن المخاطر المتوقعة	3,69	0,738	04

المصدر: مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال الجدول أعلاه والذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الثالث والمتعلق بإمكانية الإفصاح على التقارير المالية بالتطبيق المحكم لقواعد حوكمة الشركات حيث تراوحت المتوسطات الحسابية للفقرات ما بين 3,06 و4,34 وانحرافات معيارية تراوحت بين 0,653 و1,061 مرتبة تنازليا حسب المتوسط الحسابي لكل فقرة كما يلي:

1 – الفقرة الثالثة والتي تنص على " تظهر أهمية التقارير المالية في مستوى الإفصاح المحاسبي والتوضيحات التي تتضمنها" بمتوسط قدر بـ 4,34 ويعكس ارتفاع هذه القيمة بتوجه الإجابات إلى درجة الموافق وتبرز هذه الفقرة أهمية تلك التوضيحات التي تصحب التقارير المالية لإضفاء قيمة عليها وكذلك تسهيل فهمها للأطراف ذوي المصلحة.

2 – الفقرة الأولى والتي تنص على "أن فائدة التقارير المالية تكمن في مصداقية مضمونها المعلوماتي" بمتوسط قدر بـ 4,06 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك أهمية مصداقية المعلومة التي تتضمنها التقارير المالية بما يسمح من قراءتها قراءة سليمة بما يسهل التنبوء بالمخاطر المستقبلية التي ستواجهها

3 – الفقرة الرابعة والتي تنص على "ينتج ضعف الإفصاح إلى عدم قبول النتائج المتوصل إليها" بمتوسط قدر بـ 3,94 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك إن إخفاء الشركة لبعض المعلومات يؤدي إلى التشكيك في النتائج المتوصل إليها وعدم موثوقيتها.

4 – الفقرة السادسة والفقرة الحادية عشر واللتان تنصان على "توفر صفحة للشركة على شبكة الانترنت" و"دور الحوكمة في الإفصاح عن المخاطر المتوقعة" بمتوسط قدر بـ 3,69 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك اهتمام المؤسسة بنشر آخر مستجداتها وكذا انجازاتها على

الانترنت وفضلا عن كل هذا التعريف بها وبفروعها كذلك توفير المعلومات ذات جودة عالية قد تصل إلى إعلام ذوي المصلحة بالمخاطر متوقعة الحدوث مستقبلا.

5 – الفقرة العاشرة والتي تنص على "مساهمة الحوكمة في الإفصاح على فعالية نظام الرقابة الداخلية" بمتوسط قدر بـ 3,66 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق وذلك لأهمية نظام الرقابة الداخلية المعزز بمبادئ الحوكمة في إرساء ثقة ذوي المصالح بالمعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية.

6 – الفقرة الخامسة "توفر قنوات لنشر المعلومات الكافية وبطريقة عادلة لجميع الأطراف ذات العلاقة" بمتوسط قدر بـ 3,63 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك توفر لنشر المعلومات بما يدعم عملية الإفصاح.

7 – الفقرة الثانية والتي تنص على "قيام مجلس الإدارة من خلال الحوكمة بالإشراف على عملية الإفصاح ووسائل الاتصال" بمتوسط قدر بـ 3,53 وتفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الموافق ويعكس ذلك أن درجة الإفصاح من مهام مجلس الإدارة وذلك لأن المعومات المفصح عنها تعكس أداء المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى أداء الموظفين على مختلف المستويات.

8 – الفقرة السابعة والتي تنص على "نشر الشركة لميزانيتها السنوية ليطلع عليها ذوي المصلحة" بمتوسط قدر بـ 3,31 تفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة المحايد وذلك لنقص وعي الموظفين خاصة القائمين على المؤسسة بأهمية المعلومات المنشورة سواء بالنسبة لذوي المصلحة أو للمؤسسة ذاتها خاصة في التعرف على توجه المؤسسة المستقبلي أو حتى الاستفادة من التنبيهات والتوصيات الخارجية.

9 – الفقرة التاسعة والتي تنص على "نشر الشركة لتقاريرها السنوية على الانترنت بصفة دورية" بمتوسط قدر بـ 3,09 تفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة المحايد ويفسر ذلك بتخوف القائمين على المؤسسة من تراجع مكانة المؤسسة في السوق نتيجة لمعلومات التي تساهم في التنبؤ بالمخاطر المستقبلية.

10 – الفقرة الثامنة والتي تنص على "الإفصاح على جميع بنود عناصر الميزانية بالقدر الكافي وبدون استثناء" بمتوسط قدر بـ 3,06 تفسر هذه القيمة توجه الإجابات نحو درجة الحنايد ويعكس الإفصاح الجزئي عن بنود الميزانية وذلك لرغبة القائمين على المؤسسة بإعطاء معلومات كافية عن بعض البنود والتي تبين تفصيلات عن مختلف الدورات في المؤسسة.

وبالنسبة للمتوسط العام للمحور الثالث فقد كان بقيمة 3,775 بمعنى أن إجمالي الإجابات تتجه نحو درجة الموافق ويفسر ذلك أن الالتزام النسبي بحوكمة الشركات يؤدي إلى الإفصاح الجزئي على المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية.

3– مناقشة النتائج واختبار فرضيات الدراسة:

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، ارتأينا تجزئة الفرضيات إلى فرضيات جزئية، ولاختبارها تم استخدام مصفوفة الارتباط لبيرسون بين المتغير المستقل وكل من المتغيرين التابعين في الدراسة.

- ✓ **الفرضية الأولى: تتحقق جودة المعلومة المحاسبية بتطبيق قواعد حوكمة الشركات**

H_0: لا تساهم حوكمة الشركات في تحقيق المعلومة المحاسبية.

H_1: تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية.

الجدول (5) الارتباط بين حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية

	الإحصاءات	جودة المعلومة المحاسبية
تطبيق قواعد حوكمة الشركات	معامل الارتباط	0,835
	مستوى الدلالة	0,000
	حجم العينة	32

المصدر: من مخرجات برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول أن مستوى الدلالة يساوي 0,000 و هي أقل من 0,05 أي انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين جودة المعلومة المحاسبية وحوكمة الشركات، كما أن قيمة معامل الارتباط تساوي 0,835 مما يدل على وجود علاقة ارتباطيه موجبة قوية بين تحقق جودة المعلومة الحاسبية وحوكمة الشركات مما سبق نرفض فرضية العدم H_0 ونقبل بفرضية البديل "تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية"

- ✓ **الفرضية الثانية: تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي.**

H_0: لا تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي

H_1: تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي

الجدول (6) الارتباط بين حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية

	الإحصاءات	الإفصاح المحاسبي
حوكمة الشركات	معامل الارتباط	0,044
	مستوى الدلالة	0,812
	حجم العينة	32

المصدر: من مخرجات برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول أن مستوى الدلالة يساوي $0,812$ وهي أكبر من $0,05$ أي انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين حوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي في مؤسسات عينة الدراسة، كما أن قيمة معامل الارتباط تساوي $0,044$ مما يدل على وجود علاقة طردية ضعيفة بين حوكمة الشركات والإفصاح المحاسبي مما سبق نرفض فرضية البديل H_1 ونقبل بفرضية العدم " لا تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي" ويرجع ذلك نقص الوعي لدى القائمين على المؤسسات حول أهمية الإفصاح وكذا التخوف من تراجع مكانة مؤسسات في السوق نتيجة لمعلومات قد تهدد مستقبلها أو قد تعيق عملياتها التمويلية مما يشكل خطر على استمرارية نشاطها.

الخاتمة:

على ضوء التحليلات النظرية والعلمية للدراسة التي أجريت على المؤسسات الصناعية، والتي هدفت إلى توضيح العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومة المحاسبية والإفصاح المحاسبي تم التوصل إلى النتائج التالية:

1 - تحرص مؤسسات عينة الدراسة على تطبيق مبادئ حوكمة الشركات بمستوى محدود وذلك من خلال توفر هيكل تنظيمي فعال يضبط مختلف جوانب الحوكمة، وكذا توفر قوانين واضحة تحدد المسؤوليات مع ضمان تحقيق المصلحة العامة، إلا أنه يكمن الخلل في رغبة موظفي المؤسسة في المشاركة في إجراءات تعيين أحد أقاربهم وهذا يتنافى مع مبادئ الحوكمة.

2 - تساهم حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الإجراءات تساهم في تحقيق هذا المستوى فمن خلال مساهمة المراجعة الداخلية في تدعيم استقلاليته ومن خلال تقرير محافظ الحسابات يضمن معلومات تتمتع بالمصداقية والموثوقية وعليه يمكن لحوكمة الشركات تحقيق جودة المعلومة المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المختلفة.

3 - لا تؤدي حوكمة الشركات إلى تسهيل عملية الإفصاح المحاسبي ويظهر ذلك من خلال الإحجام عن بعض البنود في الميزانية، وكذا عدم الإفصاح عن المخاطر المتوقعة.

بناء على ما تم التوصل إليه من نتائج هذه الدراسة، فنحاول اقتراح التوصيات بالنسبة لمؤسسات عينة الدراسة كما يلي:

1 - الاجتهاد في التطبيق الحقيقي لأسس حوكمة الشركات للاستفادة من المزايا التي تحققها والعمل على تنمية الوعي المتعلق بمفهوم الحوكمة؛

2 - العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها لما لها من أثر ايجابي في دعم تطبيق الحوكمة؛

3 - العمل على تحقيق مستوى مناسب من الإفصاح في التقارير المالية وإتاحتها لجميع أصحاب المصالح.

المراجع:

1- زغدار احمد سفير محمد،" خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) مجلة الباحث، العدد السابع،2009- 2010، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة.

2- طارق عبد العال حماد، حوكمة الشركات – المفاهيم المبادئ التجارب- تطبيقات الحوكمة في المصارف، الدار الجامعية، مصر، 2005.

3- ظاهر القشي، حازم الخطيب، الحاكمية المؤسسية بين المفهوم وإمكانية تطبيقها على أرض الواقع في الشركات المدرجة في الأسواق المالية، مجلة اربد للبحوث العلمية، العدد العاشر، العدد الأول،2006

4- عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، مذكرة لنيل شهادة الماجستير ،جامعة غزة الاسلامية، فلسطين، 2012.

5- فاتح غلاب، تطور دور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة ماجستير غ م، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة فرحات عباس سطيف، 2011.

6- كمال بوعظم، عبد السلام زايدي، حوكمة الشركات ودورها في التقليل من عمليات التضليل في الأسواق المالية والحد من وقوع الأزمات، ورقة عمل ضمن ملتقى دولي الحوكمة و أخلاقيات الإعمال في المؤسسات، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية جامعة باجي مختار عنابة، 2009.

7- ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد حوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة غزة الإسلامية، 2009، غزة.

8- محمد زرقون، جميلة العمري، دور المسؤولية الاجتماعية في تفعيل حوكمة المؤسسات، ضمن مؤتمر دولي حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة اليرموك، 2013، الاردن.

9- محمد ياسين غادر، ورقة عمل بعنوان محددات الحوكمة ومعاييرها مؤتمر دولي حول عولمة الإدارة في عصر المعرفة، ديسمبر 2012، جامعة الجنان، طرابلس لبنان.

10- هوام جمعة، لعشوري نوال، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، ضمن ملتقى وطني حول الحوكمة المحاسبية واقع، رهانات، وأفاق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.

11- ولهي بوعلام، مداخلة بعنوان نحو مساهمة لتفعيل الحوكمة الضريبية لضبط الاداء المالي والمحاسبي للشركات، ضمن مؤتمر دولي حول حاكمية الشركات والمسؤولية الاجتماعية: تجربة الأسواق الناشئة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية جامعة اليرموك، 2013، الاردن.

12-http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/pdf